

SZYMON BRYNDZIAK

Uniwersytet Łódzki

WADY PREFERENCJI PODATKOWYCH W KONTEKŚCIE BEZPOŚREDNICH WYDATKÓW BUDŻETOWYCH

Wprowadzenie

Preferencje podatkowe to występujące w systemie podatkowym konstrukcje służące do stymulowania zachowań podatników poprzez wspieranie aktywności pożądaných przez ustawodawcę i eliminację działań nieakceptowanych. Badania nad tymi konstrukcjami zostały zapoczątkowane w Stanach Zjednoczonych przez S. Suurya, który jako pracownik Departamentu Skarbu USA polecił podwładnym przygotowanie spisu występujących ówczesznie preferencji podatkowych, co dało początek analizom tych zjawisk na całym świecie¹. W Polsce tematyka preferencji podatkowych po raz pierwszy została poruszona w Białej Księdze Podatków, w której postulowano stopniową, ale całkowitą likwidację ulg czy zwolnień podatkowych. Załącznikiem analizy tego tematu była też przygotowana przez NIK informacja o stanie prawa podatkowego, która wskazywała na rozmiar preferencji podatkowych, ale także na niebezpieczeństwo powierzchownych analiz i konsultacji dotyczących prac przedlegislacyjnych, co może prowadzić do niepożądanych skutków z zakresu spójności systemu podatkowego². Dopiero

¹ L.E. Burman, *Is the tax expenditures concept still relevant?*, „National Tax Journal” 2003, vol. LVI, nr 3, September, s. 613.

² *Informacja o wynikach kontroli tworzenia prawa podatkowego w zakresie ulg i zwolnień podatkowych*, NIK, Warszawa 2007, <http://www.nik.gov.pl>.

jednak w 2010 roku światło dzienne ujrzało kompleksowe opracowanie Ministerstwa Finansów dotyczące omawianych konstrukcji, które wyraźnie wskazało na rozmiar i znaczenie preferencyjnych form opodatkowania dla budżetu państwa³. Według szacunków ministerstwa, w 2010 roku budżet państwa wskutek funkcjonowania preferencji podatkowych nie został zasilony o kwotę 73,8 mld zł, co odpowiada 5,2% PKB⁴.

Wobec tak istotnej roli preferencji podatkowych, zasadna zdaje się próba odpowiedzi na pytanie, czym są i w jaki sposób można zidentyfikować owe konstrukcje, a jednocześnie właściwe wydaje się wskazanie przyczyn stosowania metod preferencyjnego opodatkowania. Celem artykułu jest określenie niedogodności wiążących się z nadmiernym wykorzystaniem stosowania preferencji podatkowych w porównaniu z bezpośrednimi wydatkami budżetowymi.

1. Definicja preferencji podatkowych a pojęcie *tax expenditures*

Analizując pojęcie preferencji podatkowych, nie można pominąć konstrukcji określanych mianem *tax expenditures*, gdyż zrozumienie, czym są owe „wydatki podatkowe”⁵, pozwoli na identyfikację preferencji podatkowych.

Według S. Jamesa i C. Nobesa *tax expenditures* można zdefiniować jako faworyzowanie przez podatki poszczególnych grup podatników lub określonych rodzajów działalności przez redukcję obciążeń na nie nakładanych, a nie przez konkretne płatności z budżetu⁶. Z kolei S. Surrey twierdzi, że koncepcja *tax expenditures* zakłada, iż podatek dochodowy składa się z dwóch elementów: „Pierwsza część obejmuje strukturalne i administracyjne narzędzia niezbędne do wdrożenia podatku dochodowego i określenia dochodu netto na osobę. Część druga obejmuje system wydatków podatkowych, w których rządowe programy wsparcia finansowego realizowane są za pośrednictwem specjalnych przepisów podatkowych, a nie przez bezpośrednie wydatki budżetowe”⁷. „Te [preferencyjne

³ *Preferencje podatkowe w Polsce*, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010.

⁴ *Raport: Preferencje podatkowe w Polsce*, nr 2, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2011, s. 4.

⁵ P. Ratajczak, *Słownik podatki – cla – ubezpieczenia*, t. I, Wyd. PT-DRUK, Świebodzin 2000, s. 229.

⁶ S. James, Ch. Nobes, *The Economics of Taxation*, Prentice Hall Europe 1987, s. 307.

⁷ S. Surrey, *Pathways to Tax Reform*, Harvard University Press, Cambridge, MA 1973, s. 6.

przepisy – dop. autora], określane jako bodźce podatkowe (*tax incentives*) lub podatkowe subwencje (*tax subsidies*) stanowią odstępstwo od normalnej struktury podatkowej i faworyzują poszczególne branże, rodzaje działalności czy kategorie podatników. Przybierają one wiele form, takich jak stałe wyłączenia spod opodatkowania, odroczenia zobowiązań podatkowych, kredyty podatkowe czy specjalne stawki, natomiast niezależnie od formy, te odstępstwa od normatywnej struktury podatku reprezentują rządowe wydatki dla uprzywilejowanych działań lub grup dokonywane przez system podatkowy, nie zaś przez bezpośrednie dotacje, pożyczki, czy inne formy pomocy rządowej⁸. *Tax expenditures* przyjmują zatem postać nieformalnego subwencjonowania określonych przedmiotów lub podmiotów opodatkowania przez wykorzystanie różnego rodzaju instrumentów służących obniżce należnego podatku. Stosowania tego rodzaju instrumentów może powodować albo wzrost obciążeń fiskalnych pozostałej części podatników, albo ograniczenie sumy wydatków publicznych⁹. Autorzy raportu *Tax Expenditures in OECD Countries* charakteryzują omawianą koncepcję jako regulacje prawa podatkowego, które redukują lub odraczają w czasie dochody podatkowe dla relatywnie wąskiej grupy podatników, w stosunku do regulacji podstawowych¹⁰.

Problemy z definiowaniem *tax expenditures* wynikają także z tego, że w praktyce występują liczne, odmienne konstrukcje, które można zakwalifikować do analizowanej kategorii. Ich zróżnicowanie wynika zarazem z zasad poszczególnych rodzajów techniki podatkowej, jak i *ratio legis* poszczególnych ulg. W związku z tym, przyjmuje się, że *tax expenditures* mogą przybrać różne formy, do których należy zaliczyć między innymi:

- odpisy i obniżki podatkowe (*tax allowances*) – kwoty zmniejszające dochód brutto podlegający opodatkowaniu,
- odroczenia podatkowe (*tax deferrals*) – konstrukcje polegające na odroczeniu terminu płatności podatku,
- zwolnienia podatkowe (*tax exemptions*) – wyłączenia niektórych kategorii dochodów z zakresu przedmiotowego podatku,
- ulgi podatkowe (*tax reliefs*) – obniżające dochód podlegający opodatkowaniu lub kwotę podatku należnego,

⁸ S. Surrey, P.R. McDaniel, *Tax Expenditures*, Harvard University Press, Cambridge, MA 1985, s. 3.

⁹ A. Wyszowski, *Tax expenditures w ramach podatku dochodowego od osób fizycznych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” nr 173, 2011, s. 465.

¹⁰ *Tax Expenditures in OECD Countries*, OECD 2010, s. 12.

- kredyty podatkowe (*tax credits*) – kwoty zmniejszające wysokość zobowiązania podatkowego¹¹.

Trzeba mieć na uwadze, że powyższy katalog nie ma charakteru *numerus clausus*, gdyż praktyka funkcjonowania systemów podatkowych wykazuje dużą różnorodność, a tym samym przedkłada się na problemy definicyjne analizowanej kategorii podatkowej.

Na podstawie pojęcia *tax expenditures* Ministerstwo Finansów skonstruowało definicję preferencji podatkowych. W myśl przygotowanego w 2010 roku raportu, cechą wspólną tych konstrukcji jest obniżenie zobowiązania podatkowego, co prowadzi do obniżenia wpływów budżetowych zarówno na szczeblu centralnym, jak i samorządowym¹². Ale definicja taka wprowadza znak równości między pojęciem preferencji podatkowych a *tax expenditures*. W mojej ocenie to błąd, gdyż pod pojęciem preferencji podatkowej nie kryją się tylko konstrukcje, które zmniejszają przychody budżetowe, polegające na subwencjonowaniu podatników czy określonych rodzajów aktywności gospodarczej, ale także instytucje, które pozwalają podatnikowi wybrać metodę rozliczania podatku (np. karta podatkowa) czy wybór sposobu i terminu jego zapłaty. Zatem wydatki podatkowe są tylko jedną z form preferencyjnego opodatkowania.

W ostatnich latach do polskiego systemu podatkowego zostało wprowadzonych wiele preferencji podatkowych, obejmujących swym zasięgiem poszczególne podatki. Niektóre z nich są rozwiązaniem relatywnie nowym (np. ulga na dzieci wprowadzona w 2007 r.¹³), podczas gdy inne (np. wspólne rozliczenie małżonków) trwale zakorzeniły się w systemie podatkowym. Ważne, że preferencje nie zawsze wynikają z ustaw podatkowych (przykładem mogą być preferencyjne sposoby opodatkowania podmiotów działających w specjalnych strefach ekonomicznych), zaś fakt, że przybierają różnorodne formy utrudnia ich identyfikację i klasyfikację. Ponadto nie każdą konstrukcję, która prowadzi do obniżenia podatku można traktować jak preferencję podatkową, gdyż w doktrynie panuje zgoda co do jednego warunku, że musi to być odstępstwo od standardu podatkowego (*benchmark tax standard*), czyli idealnej konstrukcji opodatkowania,

¹¹ Ibidem, s. 12.

¹² *Preferencje podatkowe w Polsce*, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010, s. 5.

¹³ Ustawą z dnia 5 września 2007 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (DzU 2007, nr 191, poz. 1361).

będącej punktem odniesienia dla preferencji podatkowych¹⁴. Samo określenie, co należy uważać za standard podatkowy jest problematyczne, a wynika przede wszystkim z odmienności poszczególnych podatków oraz innego definiowania takiego standardu przez różne państwa. Generalnie uznaje się jednak, że ów standard określają przepisy prawa podatkowego albo wynika on z takich konstrukcji podatkowych, których nie można zastąpić transferem bezpośrednim, co oznacza, że preferencją podatkową jest rozwiązanie, które takim transferem może być zastąpione¹⁵. Oprócz odstępstwa od standardu podatkowego, preferencje podatkowe winny charakteryzować się abstrakcyjnością i generalnością, dlatego że, tylko wtedy, gdy dana konstrukcja jest adresowana do nieoznaczonej grupy podmiotów, może być przeciwstawiona wydatkom budżetowym.

2. Przyczyny stosowania preferencji podatkowych

Do dominujących czynników, jakie decydują o powszechności stosowania preferencji podatkowych, należy zaliczyć czynniki historyczne, społeczne, ekonomiczne i polityczne. Pierwsze z nich wynikają z naturalnego charakteru systemu podatkowego, który jest budowany na podstawie historycznych uwarunkowań, kształtowany przez wiele lat jego funkcjonowania. O istnieniu preferencyjnych rozwiązań niejednokrotnie decyduje tradycja, co powoduje, że pomimo ustania racjonalnych przesłanek dla funkcjonowania w systemie danej konstrukcji, jest ona zachowywana z obawy przed możliwymi protestami społecznymi.

Funkcja interwencyjna państwa, która jest realizowana między innymi dzięki systemowi podatkowemu, implikuje przyczyny polityczne i ekonomiczne *tax expenditures*. Przez stosowanie tych konstrukcji państwo wspiera określone preferowane aktywności, eliminuje zaś zjawiska niepożądane. Generalnie przyjmuje się, że ekonomiczne przyczyny stosowania preferencji podatkowych są związane z gospodarczymi celami systemu podatkowego, zaś przesłanki społeczne – z socjalnymi¹⁶.

¹⁴ H. Polackova-Brixli, Ch.M.A. Valenduc, Z.L. Swift, *Tax Expenditures: Shedding Light on Government Spending through the Tax System, Lessons from Developed and Transition Economies*, The World Bank, Washington 2004, s. 134–135.

¹⁵ *Preferencje podatkowe...*, s. 11.

¹⁶ A. Wyszkowski, *Koncepcja tax expenditures w systemie podatkowym*, „Gospodarka Narodowa” 2010, nr 9, s. 78.

Nad wymienionymi powyżej przyczynami stanowienia preferencji podatkowych jednak zdecydowanie przeważają względy polityczne. Ustawodawca podatkowy, wprowadzając rozmaite konstrukcje służące zmniejszeniu ciężaru opodatkowania, pośrednio przyznaje, że obciążenie fiskalne jest za duże. Należy także pamiętać, że parlamentarzyści często uwzględniają w ustawach podatkowych interesy różnych grup nacisku, które mogą decydować, czy zostanie on powtórnie wybrany. J. Głuchowski twierdzi, że „(...) poparcie członków parlamentu na rzecz uchwalenia przywilejów podatkowych to źródło finansowania ich kampanii wyborczych oraz że kampanie polityczne są finansowane głównie przez grupy nacisku i osoby zainteresowane zdobyciem wpływów w parlamencie”¹⁷. Rozbudowany katalog preferencji podatkowych zakłóca przejrzystość systemu podatkowego, będąc zarazem w opozycji do zasady sprawiedliwości i powszechności opodatkowania. Wyjściem z tej sytuacji mogłoby być obniżenie stawek podatkowych i likwidacja ulg. Jednak z oczywistych względów społecznych byłoby to działanie dalece niepopularne, poza tym istnieje obawa, że po zmniejszeniu stawek podatkowych, mogłaby zaistnieć potrzeba ponownego ich podwyższenia. Taka sytuacja dowodzi tylko tego, że co prawda „(...) system podatkowy jest budowany na zasadach, ale opiera się na kompromisach”¹⁸.

3. Preferencje podatkowe a bezpośrednie wydatki budżetowe

Wprowadzanie do systemu podatkowego określonego rodzaju przywilejów podatkowych oznacza zdjęcie ciężaru podatkowego z danych jednostek czy grup podatników, a przrzucenie go na barki pozostałej części społeczeństwa¹⁹. Przy założeniu realizacji określonego planu dochodów państwa, te same dochody muszą zostać pozyskane od mniejszej populacji, przy zwiększonych stawkach podatkowych²⁰. Może zatem się okazać, na co uwagę zwracali już James i Nobbes, że zastosowanie konstrukcji *tax expeditures* będzie mniej efektywne niż dokonywanie bezpośrednich płatności z budżetu państwa.

¹⁷ *Formy zmniejszania wysokości podatków w Polsce*, red. J. Głuchowski, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2002, s. 22

¹⁸ J. Głuchowski, *Postulat sprawiedliwości a system podatkowy*, „Monitor Podatkowy” 1995, nr 4, s. 35.

¹⁹ *Formy zmniejszania wysokości...*, s. 24.

²⁰ A. Wyszowski, *Koncepcja...*, s. 77.

Niższa efektywność analizowanych konstrukcji wynika przede wszystkim z braku ujmowania preferencji podatkowych w konkretnych ewidencjach, odmiennie niż wydatki budżetowe. Budżet jest oparty na zasadzie jawności, każdy może przeanalizować planowane wydatki, ponadto procedura budżetowa jest ogólnie znana, sam akt budżetowy jest zaś rezultatem wielu negocjacji i debat parlamentarnych. Należy także pamiętać, że wydatkowanie środków publicznych podlega stosownym regulacjom prawnym, których naruszenie może spowodować odpowiedzialność z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Natomiast proces uchwalania *tax expenditures*, pomimo swej jawności, jest poważnie narażony na różnego rodzaju działania lobbystyczne, gdyż członkowie parlamentu mają możliwości wprowadzania do prawa podatkowego postanowień, które odzwierciedlają życzenia indywidualne bądź grupowe²¹. Wadą wszelkiego rodzaju preferencji podatkowych jest fakt, że skoro nie wynikają one bezpośrednio z ustawy budżetowej, to proces ich wydatkowania jest trudny do oszacowania. Trzeba pamiętać, że skoro *tax expenditures* są ukrytą formą subwencjonowania, to jako takie z trudem poddają się kontroli i nie są objęte tymi samymi uregulowaniami, co jawne wydatki budżetu państwa, a to sprzyja korupcji²². Konstrukcja wydatków publicznych ma zapewnić celowość, rzetelność, efektywność i prawidłowość wydatkowanych środków budżetowych. Te cechy nie odnoszą się jednak do preferencji podatkowych, gdyż istota ich konstrukcji oparta jest na tym, że potencjalnie możliwe do uzyskania wpływy w ogóle nie zasilają budżetu, a zatem rząd nie ma kontroli na tych środkami.

Wszelkie przywileje podatkowe, traktowane jako swoista forma wydatków budżetowych, są w sprzeczności z zasadami budżetowymi, w szczególności z zasadą jedności budżetu²³. Podstawową niedogodnością z punktu widzenia kontroli i ewidencji preferencji podatkowych jest fakt, że pomimo ich finansowania za pomocą podatków, tak jak dzieje się z wydatkami budżetowymi, powstają różnice w sposobie ich wydatkowania. Mianowicie wydatki budżetowe przed ich wydatkowaniem muszą zostać zgromadzone, w przypadku *tax expenditures* ten warunek jest niepotrzebny, gdyż przychód jest od razu konsumowany przez

²¹ *Formy zmniejszania wysokości...*, s. 20.

²² S. James, Ch. Nobes, *The Economics...*, s. 308.

²³ *Best practice guidelines – off budget and tax expenditures*, Public Governance Committee, OECD 2004 [GOV/PGC/SBO (2004)6], s. 3–4.

wydatek²⁴. Niezwykłej wagi dlatego nabiera konieczność prawidłowej identyfikacji preferencji podatkowych, aby móc odróżnić je od bezpośrednich wydatków budżetowych i stwierdzić prawidłowość ich alokacji. Pociąga to za sobą konieczność czasochłonnej i długotrwałej analizy zorientowanej na oszacowanie wartości tych konstrukcji. W przeciwieństwie do wydatków budżetowych, których wartość wynika z ustawy budżetowej, wartość *tax expenditures* można jedynie ustalić po zakończeniu (*ex post*) roku budżetowego i trzeba mieć na uwadze, że będą to jedynie wartości szacunkowe.

Wreszcie trzeba podkreślić, że istnieją różnice w samym subwencjonowaniu podmiotów, w zależności od tego, czy wydatkowanie jest dokonywane bezpośrednio z budżetu, czy za pośrednictwem *tax expenditures*. Otóż jeżeli dany podmiot nie korzysta z preferencyjnych form opodatkowania, to wówczas nie uzyskuje żadnej korzyści z analizowanych konstrukcji, czego przykładem jest ulga na dzieci. Funkcjonowanie tej ulgi tłumaczono szeroko rozumianą polityką prorodzinną i miała być ona bodźcem podejmowania decyzji o posiadaniu dzieci. Praktyka funkcjonowania omawianej ulgi wskazuje jednak, że w pełnej wysokości mogą korzystać z niej podatnicy z relatywnie wysokimi dochodami, natomiast w stosunku do pozostałych podatników, ze względu na brak możliwości wykorzystania pełnej kwoty odliczenia, funkcja stymulacyjna tej ulgi ulega zmniejszeniu, co z kolei prowadzi do ograniczenia progresywności podatku dochodowego od osób fizycznych²⁵. Prowadzi to także do wykluczenia z podatkowego subwencjonowania osób najbiedniejszych, które płacą niewielkie podatki²⁶.

W literaturze zwraca się także uwagę na pozostałe negatywne aspekty stosowania preferencji podatkowych, do których zalicza się zwiększenie kosztów poboru podatków, nadmierny poziom skomplikowania przepisów podatkowych, a także erozję bazy podatkowej, co prowadzi do ograniczenia możliwości ewentualnej redukcji stawek podatkowych oraz skutkuje powstaniem konieczności zwiększania obciążeń fiskalnych z powodu niepełnego zasilenia budżetu wpływami podatkowymi²⁷.

²⁴ *Preferencje podatkowe...*, s. 12.

²⁵ *Preferencje podatkowe...*, s. 6.

²⁶ H. Polackova-Brixi, Ch.M.A. Valenduc, Z.L. Swift, op. cit., s. 5.

²⁷ J. Bratić, *Tax expenditures: a theoretical review*, Institute of Public Finance, Zagreb 2006, s. 123 i n.

Podsumowanie

Preferencje podatkowe są zjawiskiem, które w istotny sposób przyczynia się do zmniejszania wpływów podatkowych budżetu. Jest to jednak rozwiązanie powszechnie stosowane w systemach podatkowych państw całego świata, a jego celem jest wspieranie określonych sektorów społecznych i gospodarczych, a także próba zwiększenia efektywności systemu podatkowego²⁸. Jednak stosowanie przywilejów podatkowych nie może odbywać się bez przygotowywania odpowiednich budżetów *tax expenditures*, ponieważ tylko na tej podstawie można ocenić i zauważyć ich skalę, a tym samym wielkość utraconych przez związki publicznoprawne wpływów. Funkcjonowanie preferencji podatkowych obok konstrukcji bezpośrednich wydatków budżetowych może powodować poparcie niektórych rodzajów działalności w stopniu większym niż wskazuje na to potrzeba, zaś inne dziedziny życia społecznego lub gospodarczego mogą pozostawać bez należytego wsparcia. W związku z tym pozytywnie należy ocenić działania Ministerstwa Finansów zmierzające do corocznego publikowania raportów o stanie polskich preferencji podatkowych, gdyż subwencjonowanie pozabudżetowe nie powinno się odbywać bez określania potencjalnej wartości wpływów, jakie nie zasilają budżetu. W ocenie autora, najbardziej efektywne rozwiązanie raportowania preferencji podatkowych zostało przyjęte w Stanach Zjednoczonych, gdzie budżet *tax expenditures* stanowi załącznik do rocznego zestawienia budżetowego i służy, przede wszystkim, jako narzędzie do redukcji deficytu i kształtowania reformy podatkowej²⁹. W polskich realiach do ewentualnego przyjęcia takiego rozwiązania jest jeszcze stosunkowo daleko, niemniej przyjęcie prawidłowej koncepcji preferencji podatkowych i ustawy o obowiązkach ich pod uwagę w pracach nad systemem podatkowym i budżetem państwa z pewnością jest warty rozważenia, szczególnie w kontekście panującego kryzysu finansów publicznych.

²⁸ L. Villela, A. Lemgruber, M. Jorratthe, *Tax Expenditure Budgets. Concepts and Challenges for Implementation*, Inter-American Development Bank, 2010, s. 12.

²⁹ Joint Committee on Taxation, *A Reconsideration of Tax Expenditure Analysis* (JCX-37-08), May 12, 2008, s. 39 i n.

Literatura

- Bratić J., *Tax expenditures: a theoretical review*, Institute of Public Finance, Zagreb 2006.
- Burman L.E., *Is the tax expenditures concept still relevant?*, „National Tax Journal” 2003, vol. LVI, nr 3, September.
- Formy zmniejszania wysokości podatków w Polsce*, red. J. Głuchowski, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Głuchowski J., *Postulat sprawiedliwości a system podatkowy*, „Monitor Podatkowy” 1995, nr 4.
- Informacja o wynikach kontroli tworzenia prawa podatkowego w zakresie ulg i zwolnień podatkowych*, NIK, Warszawa 2007.
- James S., Nobes Ch., *The Economics of Taxation*, Prentice Hall Europe 1987.
- Joint Committee on Taxation, *A Reconsideration of Tax Expenditure Analysis* (JCX-37-08), May 12, 2008.
- Kozierkiewicz R., *Dictionary of accounting, audit and tax terms English-Polish, Polish-English*, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2009.
- Polackova-Brixli H., Valenduc Ch.M.A., Swift Z.L., *Tax Expenditures: Shedding Light on Government Spending through the Tax System, Lessons from Developed and Transition Economies*, The World Bank, Washington 2004.
- Preferencje podatkowe w Polsce*, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010.
- Public Governance Committee, *Best practice guidelines – off budget and tax expenditures*, OECD 2004 [GOV/PGC/SBO (2004)6].
- Raport: Preferencje podatkowe w Polsce*, nr 2, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2011.
- Surrey S., *Pathways to Tax Reform*, Harvard University Press, Cambridge, MA 1973.
- Surrey S., McDaniel P.R., *Tax Expenditures*, Harvard University Press, Cambridge, MA 1985.
- Tax Expenditures in OECD Countries*, OECD 2010.
- Wyszkowski A., *Koncepcja tax expenditures w systemie podatkowym*, „Gospodarka Narodowa” 2010, nr 9.
- Wyszkowski A., *Tax expenditures w ramach podatku dochodowego od osób fizycznych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” nr 173, Wrocław 2011.
- Villela L., Lemgruber A., Jorrattthe M., *Tax Expenditure Budgets. Concepts and Challenges for Implementation*, Inter-American Development Bank, 2010.

PROBLMES OF USING THE TAX EXPENDITURES
IN THE CONTEXT OF DIRECT BUDGET EXPENDITURES

Summary

This paper discusses the negative aspects of the use of tax expenditures in the context of direct budget expenditures. The article tackles problems with precise determination of tax expenditures concept and the reasons for using these solutions. This paper defines disadvantages of tax expenditures, including the conflict between budgetary principles. The article also discusses the negative effects of these structures, such as reducing the transparency of tax system, the problems with estimating their size and the spending differences between tax expenditures and direct budget expenditures.

Translated Szymon Bryndziak

